

中国会计学会 编

中国会计学会 重点科研课题文集

(第一集)

中国财政经济出版社

中国会计学会重点科研 课题文集

(第一集)

中国会计学会 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国会计学会重点科研课题文集 第1集/中国会计学会
编. - 北京: 中国财政经济出版社, 1998.1

ISBN 7-5005-3673-9

I. 中… II. 中… III. 会计学-文集 IV. F230-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 27359 号

中国财政经济出版社出版

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

涿州市新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 24.25 印张 582 000 字

1998 年 2 月第 1 版 1998 年 2 月北京第 1 次印刷

印数: 1-3 550 定价: 35.00 元

ISBN 7-5005-3673-9/F·3375

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

为落实“八五”科研规划，中国会计学会从1994年6月份开始着手制定第一批近期重点科研课题——1995年重点科研课题。经7月份召开的四届二次常务理事会讨论通过，最后选择了14个近期迫切需要研究的课题：（1）会计与社会发展、经济环境等关系问题的研究；（2）中西会计比较研究（包括建立有中国特色会计准则体系问题研究）；（3）企业财务成本管理体制改革问题研究（包括不同组织形式和经营方式的企业以及现代企业集团内部财务成本管理体制改革问题的研究）；（4）国有资产管理问题研究（包括企业内部管理）；（5）现代科学管理方法在企业管理中具体应用研究；（6）企业建立责任会计问题的研究（包括建立的基本前提、基本要求、代表性模式等）；（7）财务会计信息分析利用问题研究（包括筹资、用资、效益、财务状况分析）；（8）现代企业成本管理问题的研究；（9）注册会计师制度研究；（10）会计电算化对会计理论和实务发展影响的研究；（11）会计电算化向深层次发展，开拓新的服务领域，提高会计信息有用度问题研究；（12）会计电算化审计和内部控制问题的研究；（13）会计教育改革问题研究（包括学科体系、教学方法、课程设置、知识结构研究）；（14）股份制改造中有关会计问题研究。

为保证课题研究质量，学会本着自由申请、公平竞争、择优

资助的原则，对上述课题进行了公开招标，招标对象是：各省、自治区、直辖市和计划单列市会计学会，各专业会计学会，有关大专院校、科研单位、大型企业、企业集团财务部门及具有一定研究能力的财会教学、理论和实务工作者。通过招标，共有 60 多个单位的 100 余份申请参加投标。经专家评审会评审，有 37 个单位的 46 份申请中标。学会对这些中标单位先期预付了 60% 的课题费。经过一年多的调查研究，大部分单位如期提交了科研成果，至 1996 年底，学会共收到 41 份课题研究报告。经专家评审会评审，有 2 份科研成果达到优秀，24 份良好，14 份合格，只有 1 份不合格。对不合格及没完成课题的单位，学会将追回先期预付的课题费，并记录在案；对评审合格以上的科研成果，学会补付了剩余 40% 的课题研究费。现将已浓缩的 25 篇优、良科研成果编成文集出版，以飨读者。欢迎读者批评指正。

中国会计学会秘书处

1997 年 9 月

目 录

会计与社会经济环境关系问题研究·····	(1)
会计与社会发展、经济环境等关系问题的研究·····	(45)
中西会计比较研究·····	(80)
中英会计比较研究——兼论建立和完善我国会计准 则体系问题·····	(134)
中西财务会计若干问题比较研究·····	(176)
中西会计准则比较研究——关于建立中国会计准则 若干问题的思考·····	(210)
企业财务成本管理体制改革研究·····	(241)
国有资产经营与管理问题研究·····	(291)
现代科学管理方法在企业管理中具体应用研究·····	(315)
中国特色的责任会计研究·····	(395)
行为会计核算与管理模式设计——企业建立责任会 计的新模式探索·····	(423)
企业建立责任会计问题的研究·····	(453)
中国责任会计研究·····	(468)
会计信息分析利用研究·····	(496)
财务会计信息分析利用问题研究·····	(511)

质量成本理论在企业管理中的应用研究..... (530)

我国当代企业的成本管理问题..... (556)

注册会计师制度研究..... (592)

建立和完善我国注册会计师职业教育培训体系问题研究..... (610)

会计电算化对会计理论和实务发展影响的研究..... (629)

会计电算化向纵深发展的途径及提高会计信息有用度的研究..... (651)

会计电算化审计和内部控制问题的研究..... (669)

会计电算化审计与内部控制研究..... (713)

中国会计教育改革研究..... (736)

国有企业改制中的财务与会计问题研究..... (750)

会计与社会经济环境 关系问题研究

一、基本立论与概念界定

(一) 会计环境：会计理论研究的逻辑起点

会计理论研究必须正确地选择会计理论研究的逻辑起点，逻辑起点模糊或不适当，势必影响会计理论研究工作的成效和会计理论的完善，从而影响会计理论作用的发挥。但迄今为止，无论是以会计假设作为起点，还是以会计目标作为起点，都忽略了一项公认的事实：会计作为人类的一项实践活动，其产生、存在、发展都依赖于特定的环境。我们欣喜地看到，已有学者在对会计理论研究逻辑起点选择历史进行沉思之后走出了思想的樊笼，提出会计环境是会计理论研究的逻辑起点。作为这一观点的支持者，我们认为：

1. 世界是相互联系的，事物之间是相互作用、相互影响的，离开相互联系去研究会计是不可取的，所形成的会计理论只能是“主观”的，会计理论难以指导实践，甚至将会计实践引入歧途。

2. 以会计环境作为会计理论研究的逻辑起点，可以开阔会计理论研究的视野，通过对会计环境的研究，可以使人们正确地认识会计实践活动的环境特征，有助于会计工作更好地适应环境，推动社会发展，可以使人们正确、全面地认识会计发展的历史。

史规律，认识会计发展的基本趋势和经历的波折。

从现实的会计改革看，就会计改革论会计改革，忽视会计环境对会计的影响，这必然导致人们对会计改革效应的怀疑。事实上，会计改革是经济体制改革中的一环，它必然要服务于经济体制改革，适应于经济体制改革。经济体制改革所带来的许多问题，要求会计做出反应。所以，会计改革，需要我们以会计环境（包括经济体制改革这一背景）为起点去研究会计改革理论，将会计与会计环境有机结合起来，去设计现实的、可行的会计改革方案，以寻求会计改革的正确道路。

（二）社会经济环境：会计环境的界定

会计环境是会计所赖以产生、存在和发展的环境，是会计所处特定发展阶段的客观条件。从会计环境这一概念来看，会计环境本身是一个笼统的概念，对我们研究会计与环境之间的关系来说，这一表达并不十分确切。本文主张将影响会计的环境因素称之为社会经济环境，这是因为无论是社会文化因素、政治法律因素、教育因素，还是经济因素都可统称为社会经济环境，至于一些自然因素对会计的影响，也是首先由自然因素作用于社会经济环境而作用于会计的。据此，我们将影响会计的社会经济环境细分为社会文化环境、政治环境、法律环境、经济环境与教育环境，兹说明如下：

1. 社会文化环境

社会文化环境包括的内容很多，其中最为重要的是社会的保守主义、保密、不信任和宿命论的程度，以及人们对企业经营和会计职业本身的看法和态度。何斯德（Hofstede）在对 53 个国家和地区加以研究之后，归纳出反映一国社会文化特征的四方面内容，即：个人主义相对集体主义；权距（权力距离）的大小；

对不明朗因素反应的强弱；阳刚相对阴柔。

2. 政治环境

政治环境由作为实体的国家，作为观念的政治思想和作为活动的政治实践三方面因素所组成。

3. 法律环境

法律是体现统治阶级意志、由国家制定或认可，并以国家强制力保证实施的行为规范的总和。世界各国的法律体系大体上可以分为大陆法系（Continental Law System）和英美法系（Anglo-American Law System）。

4. 经济环境

经济环境是影响会计的一个最复杂、最重要的环境因素，主要包括经济体制、经济发展水平、证券市场的发达程度、企业组织形式和资金筹措手段、国际间的经济交往程度等因素。

5. 教育环境

一个国家的教育环境通常可以按照以下四个方面来描述：（1）文化水平；（2）人们在各级学校接受教育的百分比；（3）教育制度；（4）教育的适应性。

（三）会计与社会经济环境关系的一般性描述

著名会计大师 D.S. 乔伊在其所著《国际会计》中指出：“会计和会计职业的历史，展现了持续不断的变化，看来，会计经历了一个相当连贯的过程。在一段时期内，会计不过是银行业和税收方案中的记录系统；随后，以复式记帐法满足了商业企业的需要；工业化和劳动分工使成本性态分析和会计的发展成为可能；现代股份有限公司的出现促进了定期财务报告和审计；最近，会计已以人力资源会计与计量、报告和审查不同组织的社会责任等方式，展示了它在对公共利益作出反应方面的能力；目

前，会计又在人们的行为、政府部门以及国际范围等等方面发挥其作用；会计正在为国内和国际的公开交易证券的市场提供进行决策的信息；它甚至扩展到管理咨询的领域。显然，会计的发展与其环境是息息相关的”。的确，社会经济环境与会计之间关系十分密切，这是不容置疑的结论。然而，它们之间到底是一种什么样的关系，这则是本文的研究主题。

从纵向的角度来看，会计的产生与发展无不与社会经济环境相关。会计的发展紧紧伴随着社会经济环境的变迁，社会经济环境的变迁往往引起会计的变革。从会计的产生看，它是人类生产活动发展到一定阶段，基于管理的需要而产生的，如果没有社会生产水平的发展，没有自然条件的改善，没有管理的需要，就不可能产生会计。从会计的演进看，会计的每一次发展都是社会经济环境变化的结果。随着社会生产活动水平提高，商业交换活动扩大，“会计逐渐从生产职能中分离出来，成为特殊的，专门委托当事人的独立职能”；在自给自足的自然经济中，形成了单式记帐的方法体系；随着经济的发展，技术的进步，生产规模的扩大，生产经营活动的复杂，于是复式簿记应运而生；16世纪以后，随着资本主义经济中心的转移，近代科技水平的提高，复式簿记的发展中心也随之转移到英、法、德等国；17世纪英国的资产阶级革命和18世纪的产业革命，使它成为资本主义世界的经济领先国，借贷复式簿记在英国得到迅猛的发展；当19世纪末20世纪初，英国的领先地位让位于美国时，美国的会计发展水平又处于世界的领先地位。18世纪的工业革命，蒸汽机、钢铁工业及由此而发展起来的铁路工业得到了迅速的发展，产生了诸如成本问题、折旧问题、活劳动和物化劳动的分摊问题，成本会计出现；20世纪后，美国广泛推行泰罗制，采用预算控制、标准成本等科学管理方法，使管理会计得以产生。

总之，从会计发展的历史可以看出，会计的任何一次变革，都是社会经济环境变化的结果。会计在社会经济环境中孕育成长，随社会经济环境的变化而变化，随社会经济环境的发展而发展。

然而社会经济环境和会计之间的关系并不是单向的。一方面，随着社会经济的发展，会计也日益成为促进或阻碍社会发展的重要力量。另一方面某些新的会计方法可以改变产生它的环境。由此看来，会计并不是被动接受社会经济环境的影响的，人类完全可以运用会计能动地推动社会经济的发展。

二、会计模式与社会经济环境

会计模式是会计实践的反映，是按照会计实践的一定特征对会计所作的描述。植根于各种社会经济环境的会计实践是丰富多彩的，丰富多彩的会计实践形成了各式各样的会计模式。

（一）会计模式的分类

对会计模式进行分类，将有助于我们认识一定社会经济环境下的会计实务，有助于进行国际间会计实务的比较，同时也有助于我们选择与制定会计模式。然而，如何划分会计模式则是一个争议颇多，观点纷呈的研究领域。目前已有的较具代表性的划分方法主要有：会计发展方法分类法、服务目标分类法、势力范围分类法、分级分类法、分组分类法、会计目标分类法、主观规定分类法、会计实务与标准分类方法、经济运行分类法、政府干预分类方法等。这些不同的分类方法大都是研究者往往基于不同的研究目的，从不同的侧面，按不同的标准对会计模式加以分类的。我们以当前世界各国经济体制作为划分标志，将各国会计模

式划分为以下六大会计模式：

1. 政府主导型市场经济会计模式

政府主导型市场经济是指政府在经济发展中起着重要的作用，政府通过制订相关的政策，不仅在宏观层面上而且在微观层面上积极诱导经济朝某一方向发展，如日本、韩国。就日本而言，其政府主导型市场经济的主要特点在于“高度组织化和有效的行政介入、官民结合”。反映到会计上，这一经济背景下的会计模式典型地体现在日本的会计法规模式。日本会计奉行法规主义，形成了“双轨”运行的会计模式，一方面是法律条文的制度会计，另一方面是《企业会计原则》。

2. 有计划的资本主义市场经济会计模式

有计划的资本主义市场经济，亦即实行市场调节与国家计划指导相结合的市场经济，如法国、瑞典。这一经济体制的基本特征是：国有与私有两种生产资料占有形式并存；集权与分权各有所辖；在资源配置上实行计划与市场相结合。这一经济体制要求会计体现国家宏观管理的要求，如法国制定了“会计总计划”，瑞典单独制定了最综合的宏观会计制度。

3. 社会市场经济会计模式

社会市场经济这种经济体制既摒弃了老式的自由竞争和自由贸易，又避免了国家统制经济的弊端，把个人自决的积极性同社会进步的原则结合起来，通过国家的有限干预实现社会公平。德国的经济体制是一种典型的社会市场经济。基于这种经济体制，德国在会计上有严格的会计规定，公司法和税法制订了详细的计价和计量规则及财务报告的格式。原始成本和稳健原则得到了强调和运用，会计报表标准化，“准备金”概念频繁使用。在年终，德国会计人员不需作出价值判断，不需要评价公司的经济能力，也不必对经营成果进行真实公允的反映。但是会计人员要确保帐

簿记录、年度会计报表和董事会报告符合税法和公司法的要求。

4. 竞争性市场经济会计模式

美国的市场经济是一种典型的竞争性市场经济，其基本特征是：实行自由企业制度，每个人都有权创办公司，公司法对企业注册几乎没有什么限制；限制垄断，保护竞争；通过制订和实行各种法律法规对经济进行干预和调节，有一套完善的市场经济法律制度；高度国际化的经济等等。在美国，会计需要满足不同利益集团的需要，尤其是满足股东利益的需要。会计依据公认会计原则运行，证券交易委员对会计准则的制订起着决定性作用，财务会计准则委员会是制订会计准则的专门机构。同时，在美国，以会计师事务所为主体的社会监督体系十分发达、完善。

5. 转轨型市场经济会计模式

转轨型市场经济是一种特殊的市场经济，它是指原苏联、东欧国家在苏联解体 and 东欧剧变，实行改制易帜之后，由中央计划经济向市场经济过渡或转轨的市场经济。由于经济的转轨，会计相应也面临挑战，首先必须放弃旧的会计模式，由于旧的会计模式已经存在了几十年，要放弃它决非易事；其次是建立新的会计模式，在这方面，他们面临着多种选择，“直到现在，运用权责发生制才成为可能，为了满足海外报告的要求，必须考虑俄罗斯的法律，设计一个适合俄罗斯和西方报告要求的会计方案。”(Peter Carty “Russia’ s New Revolution”, Accountancy April 1995.)

6. 社会主义市场经济会计模式

中国和越南实行的经济体制就是社会主义市场经济。社会主义市场经济不同于其他经济体制：在所有制结构上，以生产资料公有制为主体，其他经济成分作补充，多种经济成分共同发展，并在平等竞争中发挥国有企业的主导作用；在分配制度上以按劳

分配为主体，其他分配方式为补充，既合理拉开收入差距，又防止两极分化，逐步实现共同富裕；在调节方式上，要强化国家的宏观调控，保证人民的长远利益和当前利益，局部利益和整体利益结合起来，更好地发挥计划和市场两种手段的长处；从行为规范入手，把社会主义精神文明自觉纳入市场经济体制的建设中，塑造文明的市场行为主体、文明的市场调控主体和文明健康的市场调控机制，使物质文明和精神文明内在地统一起来。为适应社会主义市场经济的需要，在我国，必须“创立有中国特色的、以提高经济效益为中心的会计理论、方法体系”。

（二）社会经济环境对会计模式的影响

1. 社会经济环境与会计模式的生成

会计模式在某种意义上可以规定为若干会计特征的集合，当然是具有一定性质和组合形式的集合。那么怎样去把握会计模式生成的因果链呢？一个合乎逻辑的推理是：会计模式生成的必然性产生于社会经济环境内部的矛盾运动，会计模式的具体内容则又受到各种各样社会经济环境因素的影响。因此，社会经济环境内部矛盾运动是新会计模式生成的基础，而具体起影响作用的因素又制约着会计模式的具体内容。

从生成方式看，任何一种会计模式的产生都不是平空而起的，都是另一种会计模式变换的结果。会计模式的变换一般有两种形式，一种是从无组织到有组织；另一种自始至终都是有组织的过程。前者是在社会经济环境发生巨大变动，会计模式老化以后，功能减弱，弊端重重，会计活动陷入紊乱时，新的会计模式取而代之，如原苏联、东欧国家当前会计模式的生成。后者则是对原有会计模式有组织的调整，往往发生在会计模式同社会经济环境部分不相适应的情况，如我国当前会计模式的转换。

从变换方向看，无论何种变换，均受到各种社会经济环境因素的影响。从历史上看，各种社会经济环境对原有会计模式变换方向的影响也有两种情况。一种是会计模式的变换主要受本国社会经济环境的引导而生成新的会计模式，如英国和美国的会计、法国和德国的会计、荷兰的会计，这些国家的会计主要是在本国政治、经济、文化中发展起来的并为本国经济服务的，具有一定的超然性，其社会经济环境内部的矛盾运动具有独立性，受他国社会经济环境的影响不大。另一种是会计模式的变换受到因输入外来社会经济环境而带来的本国社会经济环境的变化引导而生成新的会计模式，因而这种新的会计模式则类似于输入国的会计模式，当然随着本国社会经济环境与输入国社会经济环境的背离，从而也可能导致会计模式与输入国会计模式的分道扬镳。如日本的会计，第二次世界大战后深受美国的影响，但又不完全是美国式的会计，日本的商法最初是借鉴德国商法而建立起来的，现在日本的会计既以商法为基础，又考虑税法的要求，还制定会计准则。

2. 社会经济环境对会计模式的作用方式

社会经济环境是通过会计目标而作用于会计模式的具体内容。从一般意义上理解，会计模式的内容应该包括会计管理体制、会计准则的制订与实施、会计信息披露制度、会计监督体系以及其他与会计管理活动有关的各个方面。而在会计模式诸内容中，会计目标占有举足轻重的地位，会计目标是会计模式运行的导向，会计模式内部的一切内容，诸如会计管理体制、会计准则的制订与实施、会计信息披露制度、会计监督体系等都必须围绕会计目标而协调地发挥作用，通过优化会计行为来实现会计目标。会计目标是会计工作的基本服务方向，代表着社会各利益集团要求的基本倾向，是由不同层次，不同系列的目标所构成的一个网络体

系。而一国会计目标是什么，其最终取决于社会经济环境。由此可以得出结论，社会经济环境通过会计目标而作用于会计模式的具体内容。当然，这只是问题的一个方面。从会计目标的实现方式来看，如何实现会计目标，一方面要取决于会计本身，另一方面亦受到社会经济环境的制约，如图 1 所示。图 1 中，①表示有什么样的社会经济环境就有什么样的会计目标；②表示会计目标决定了会计模式的基本方向；③意味着社会经济环境影响着会计模式的具体内容，从而决定了会计目标的实现方式。

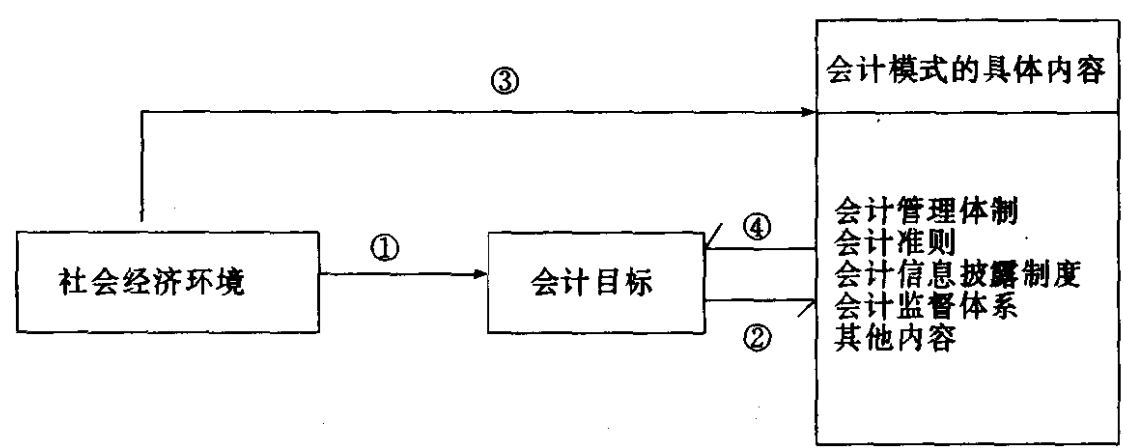


图 1 社会经济环境与会计模式

3. 社会经济环境与会计目标

一般意义上讲，会计目标也就是人们通过会计实践所期望达到的结果。在不同社会经济环境下，会存在不同的会计目标。“编制财务报告的目的并非一成不变，它们要受到财务报告所处经济、法律、政治、社会环境的影响。”（娄尔行译《论财务会计概念》）然而，在众多社会经济环境因素中，不同的社会经济环境因素对会计目标的影响程度是不同的，由于任何会计模式下的会计目标就其根本来说都是为经济决策提供有用的信息，只是会